

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Pustaka

2.1.1 Auditing

Jasa *auditing* digunakan secara meluas baik pada perusahaan swasta maupun pemerintah. Alasan ekonomi yang mendorong diperlukannya *auditing* di latar belakang pada kondisi masyarakat yang semakin kompleks dan menghindari ketidakakuratan suatu laporan.

2.1.1.1 Pengertian Auditing

Pengertian audit menurut Arens, Elder, dan Beasley (2012) adalah sebagai berikut:

“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing must be done by a competent, independent person”

Kompeten menunjukkan seseorang yang cakap dan mengetahui dengan benar akan pekerjaannya, dalam hal ini pemeriksaan laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen dan auditor harus mempunyai wewenang dan berkuasa untuk memutuskan atau menentukan apa yang seharusnya dilakukan untuk mengatasi masalah yang ada. Sedangkan independen yaitu orang yang bersangkutan dalam pemeriksaan dan bebas dari pengaruh pribadi dan pertanggungjawaban atas kegiatan

objek yang diaudit sehingga dapat memberikan penilaian yang tidak memihak dan tanpa prasangka, sehingga hasil pemeriksaan dapat dipercaya objektivitasnya.

Sedangkan pengertian audit menurut Mulyadi (2010) adalah:

“Secara umum *auditing* adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”.

Seorang auditor harus mempunyai kemampuan memahami kriteria yang digunakan serta mampu menentukan sejumlah bahan bukti yang diperlukan untuk mendukung kesimpulan yang akan diambilnya. Auditor harus objektif dan mempunyai sikap mental independen. Sekalipun auditor seorang ahli, tetapi apabila dia tidak mempunyai sikap independen dalam pengumpulan informasi, maka informasi yang digunakan untuk mengambil keputusan tidak dapat dipertanggungjawabkan. Tahap terakhir setelah selesai melakukan audit adalah penyusunan laporan audit yang merupakan alat penyampaian informasi kepada pemakai laporan.

Auditing sebagaimana dikemukakan oleh Agoes (2008) adalah:

Auditing adalah suatu pemeriksaan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa audit adalah mengevaluasi bukti tentang informasi ekonomi dengan tujuan untuk menentukan

kesesuaian informasi dengan kriteria yang berlaku secara kritis dan sistematis untuk menghasilkan suatu kesimpulan yang tepat yang akan disampaikan kepada pemakai yang berkepentingan. Dalam melakukan audit harus dilakukan oleh auditor yang independen dan kompeten yang memahami kriteria yang digunakan dan mampu mengetahui jenis bukti yang dikumpulkan.

2.1.1.2 Tujuan Audit

Tujuan audit dapat bersifat umum, bisa juga khusus. Tujuan audit mengupayakan tercapainya semua penugasan yang dituntut oleh lingkup audit yang diberikan manajemen dan dewan komisaris ke kepala bagian audit. Misalnya, auditor mungkin dibatasi hanya untuk menentukan keandalan dan keuangan. Dalam hal ini tujuan umum audit diarahkan untuk menentukan keandalan dan integritas informasi keuangan; ketaatan dengan kebijakan, rencana, prosedur, hukum, regulasi dan pengamanan Aset. Mulyadi (2010) menjelaskan tujuan audit yang bersifat umum dan khusus:

A. Tujuan Audit Umum

Pada dasarnya tujuan audit umum adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Untuk mencapai tujuan ini, auditor perlu menghimpun bukti kompeten yang cukup. Untuk menghimpun bukti kompeten yang cukup, auditor perlu

mengidentifikasi dan menyusun sejumlah tujuan audit spesifik untuk setiap akun laporan keuangan. Dengan melihat tujuan audit spesifik tersebut, auditor akan dapat mengidentifikasi bukti apa yang dapat dihimpun, dan bagaimana cara menghimpun bukti tersebut.

B. Tujuan audit khusus

Tujuan audit khusus lebih diarahkan untuk pengujian terhadap pos-pos yang terdapat dalam laporan keuangan yang merupakan asersi manajemen.

Sedangkan menurut Arens *et al* (2012), terdapat tiga tujuan spesifik audit, yaitu :

1) Tujuan umum terkait Transaksi

a) Keterjadian

Tujuan ini berkenaan dengan apakah transaksi yang tercatat memang benar-benar terjadi.

b) Kelengkapan

Tujuan ini bersangkutan dengan apakah semua transaksi yang harus dimasukkan dalam jurnal benar-benar telah dicatat.

c) Keakuratan

Tujuan ini berkenaan bahwa transaksi yang dicatat dinyatakan pada jumlah yang benar.

d) Posting dan Pengikhtisaran

Tujuan ini berkaitan dengan keakuratan transfer informasi dari transaksi yang dicatat dalam jurnal buku besar pembantu dan buku besar.

e) Klasifikasi

Tujuan ini menyatakan apakah transaksi telah dimasukkan dalam pos yang tepat.

f) Penetapan Waktu

Tujuan penetapan waktu transaksi merupakan padanan auditor atas asersi *cutoff* manajemen.

Tujuan audit khusus yang berkaitan dengan transaksi untuk setiap kelas transaksi yang material dapat dikembangkan. Kelas transaksi semacam itu umumnya mencakup penjualan, penerimaan kas, akuisisi barang dan jasa, penggajian, dan sebagainya.

2) Tujuan umum terkait saldo

a) Eksistensi

Tujuan ini menyangkut apakah jumlah yang tercatat dalam laporan keuangan memang harus dicantumkan.

b) Kelengkapan

Tujuan ini bersangkutan dengan apakah semua jumlah yang harus tercatat pada suatu pos benar-benar telah dicatat.

c) Keakuratan

Tujuan keakuratan mengacu pada jumlah yang tercantum secara aritmatika sudah benar.

d) Klasifikasi

Klasifikasi melibatkan penentuan apakah pos-pos yang ada dalam daftar klien telah dicantumkan dalam pos - pos buku besar yang tepat.

e) *Cutoff*

Tujuannya adalah menentukan apakah transaksi-transaksi telah dicatat dalam saldo pos pada periode yang tepat.

f) Hubungan yang Rinci (*Detail Tie-In*)

Tujuannya untuk memastikan rincian dalam daftar telah disiapkan secara akurat, dijumlahkan dengan benar, dan sesuai dengan buku besar.

g) Nilai yang Dapat Direalisasi

Tujuannya apakah saldo pos telah dikurangi untuk memperhitungkan penurunan biaya historis ke nilai realisasi bersih.

h) Hak dan Kewajiban

Tujuan ini adalah padanan auditor terhadap asersi manajemen tentang hak dan kewajiban untuk saldo pos.

Setelah tujuan audit umum yang berkaitan dengan saldo ditentukan, tujuan audit khusus yang berkaitan dengan saldo untuk setiap saldo pos dalam laporan keuangan dapat dikembangkan. Sedikitnya satu tujuan audit spesifik yang berkaitan dengan saldo harus disertakan untuk masing-masing tujuan

umum yang berkaitan dengan saldo, kecuali auditor yakin bahwa tujuan audit umum yang berkaitan dengan saldo tidak relevan atau tidak penting bagi saldo pos yang sedang dipertimbangkan.

3) Tujuan Audit yang Berkaitan dengan Penyajian dan Pengungkapan

a) Keterjadian serta Hak dan Kewajiban

Menyatakan apakah peristiwa-peristiwa yang diungkapkan telah terjadi dan merupakan hak serta kewajiban entitas.

b) Kelengkapan

Tujuan ini bersangkutan dengan apakah semua pengungkapan yang diperlukan telah dicantumkan dalam laporan keuangan.

c) Keakuratan dan Penilaian

Keakuratan dan penilaian bersangkutan dengan apakah informasi keuangan diungkapkan secara wajar dan pada jumlah yang tepat.

d) Klasifikasi dan Dapat Dipahami

Berkaitan dengan apakah jumlah-jumlah telah diklasifikasikan secara tepat dalam laporan keuangan dan catatan kaki, serta apakah iuran saldo dan pengungkapan yang berkaitan dapat dipahami.

2.1.1.3 Pelaksanaan Audit

Dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor harus mengunjungi unit kerja yang akan diaudit. Dalam menjalankan fungsinya, seorang auditor mempunyai hak untuk mendapatkan akses informasi yang dibutuhkan. Untuk itu maka pimpinan unit

harus memberikan kesempatan seluas-luasnya kepada auditor dalam berinteraksi dengan staf atau pimpinan unit tersebut. Ada beberapa cara yang dapat ditempuh auditor dalam mendapatkan informasi dari *auditee*, antara lain:

1. *Mengamati Proses Kerja.*

Dalam hal ini, auditor dapat memulai tugasnya dengan mengamati atau melakukan observasi secara langsung proses kerja dalam perspektif manajemen mutu. Melalui pengamatan ini, auditor dapat mengumpulkan data/informasi dan mendeteksi apakah terdapat gejala adanya penyimpangan atau kesenjangan (diskrepansi).

2. *Meminta Penjelasan*

Auditor dapat menggali informasi dengan cara meminta penjelasan dari unit kerja yang dikunjungi (*auditee*). Untuk mendapatkan informasi yang banyak, maka teknik bertanya auditor sebaiknya menggunakan pertanyaan terbuka.

3. *Meminta Peragaan*

Dalam kasus tertentu, auditor dapat meminta *auditee* memperagakan suatu kegiatan. Ketika peragaan sedang dilakukan, auditor mengamati sambil membandingkan dengan ketentuan atau persyaratan yang telah diatur dalam Buku Pedoman Sistem Jaminan Kualitas (Simintas).

4. *Menelaah Dokumen Simintas*

Melalui proses telaah dokumen, auditor dapat mencatat berbagai informasi signifikan untuk ditanyakan kepada *auditee*.

5. *Memeriksa Silang*

Dalam proses audit, auditor diperbolehkan mengumpulkan data/informasi dari unit-unit lain yang berkaitan. Misalnya untuk mengaudit Fakultas dalam penyimpanan dan koreksi soal ujian, seorang auditor boleh memeriksa silang ke Pusat Pengujian.

6. *Mencari Bukti-bukti*

Dalam proses audit, tujuan auditor adalah mencari informasi/data dan bukti-bukti objektif. Bukti objektif dapat berupa catatan, dokumen, atau kondisi faktual yang dapat dianalisis dan dibuktikan kebenarannya. Misalnya auditor menemukan suatu diskrepansi atau penyimpangan, maka auditor perlu mencari bukti-bukti yang dapat mendukung untuk menguji kebenaran temuan tersebut.

2.1.1.4 **Jenis-jenis Audit**

Jenis – jenis audit ditinjau dari luas pemeriksaan dan jenis pemeriksaan. Bila ditinjau dari luas pemeriksaan, audit dibagi menjadi dua jenis, yaitu *General Audit* (Pemeriksaan Umum) dan *Special Audit* (Pemeriksaan Khusus). Sedangkan, bila ditinjau dari jenis pemeriksaan, audit dibagi menjadi empat jenis, yaitu *Management Audit* (Operasional Audit), *Compliance Audit* (Pemeriksaan Ketaatan), *Internal Auditing* (Pemeriksaan Intern), *Computer Audit* (Agoes, 2008). Berikut penjelasan masing-masing jenis audit :

- 1) Luas pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas :
 - a) *General Audit* (Pemeriksaan Umum)

Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

b) *Special Audit* (Pemeriksaan Khusus)

Suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan *auditee*) yang dilakukan oleh KAP yang independen dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas. Misalnya KAP diminta untuk memeriksa apakah terdapat kecurangan terhadap penagihan piutang usaha perusahaan.

2) Jenis pemeriksaannya, audit bisa dibedakan atas :

a) *Management Audit* (Operasional Audit)

Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen untuk mengetahui apakah operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.

b) *Compliance Audit* (Pemeriksaan Ketaatan)

Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dan dewan komisaris) maupun pihak ekstern (Pemerintah Bapepam, Bank Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, dan lain-lain).

c) *Internal Auditing* (Pemeriksaan Intern)

Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian *internal audit* perusahaan, baik terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan. Pemeriksaan yang dilakukan internal auditor biasanya lebih rinci dibandingkan dengan pemeriksaan umum yang dilakukan oleh KAP. Internal auditor biasanya tidak memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan.

d) *Computer Audit*

Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan EDP (*Electronic Data Processing*) sistem.

Tiga tipe audit yang dikemukakan oleh Arens *et al.* (2012) yaitu audit operasional (*operational audit*), audit ketaatan (*compliance audit*), dan audit atas

laporan keuangan (*financial statement audit*). Berikut ini adalah penejelasan mengenai tipe-tipe audit tersebut :

1) Audit Operasional (*Operational Audit*)

Audit operasional bertujuan mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi.

2) Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)

Audit ketaatan bertujuan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil audit ketaatan biasanya disampaikan kepada manajemen, bukan kepada pemakai luar, karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan.

3) Audit atas Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Jenis audit ini bertujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah sesuai dengan kriteria-kriteria tertentu. Umumnya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip yang berlaku umum (GAAP), walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok untuk organisasi itu.

2.1.1.5 Tipe-Tipe Auditor

Mulyadi (2010) mengemukakan orang atau sekelompok orang yang melaksanakan audit dapat dikelompokkan menjadi 3 golongan antara lain adalah sebagai berikut :

1) Auditor independen

Auditor independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Audit tersebut terutama ditujukan untuk memenuhi kebutuhan para pemakai informasi keuangan seperti: kreditur, investor, dan instansi pemerintahan (terutama instansi pajak). Untuk berpraktik sebagai auditor independen, seseorang harus memenuhi persyaratan pendidikan dan pengalaman kerja tertentu, sesuai dengan pasal 5 dalam Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik. Auditor independen merupakan sebutan bagi akuntan publik yang melaksanakan audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya.

2) Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggung jawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah.

3) Auditor Internal

Auditor internal adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara maupun perusahaan swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektifitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

2.1.1.6 Hirarki Auditor dalam Organisasi Kantor Akuntan Publik

Umumnya hirarki auditor dalam perikatan audit di dalam kantor akuntan publik dibagi menjadi berikut ini (Mulyadi, 2010) :

- 1) *Partner* (Rekan), yaitu menduduki jabatan tertinggi dalam perikatan audit, bertanggung jawab atas hubungan dengan klien, bertanggung jawab secara menyeluruh mengenai *auditing*. *Partner* menandatangani laporan audit dan *management letter*, dan bertanggung jawab terhadap penagihan *fee* audit dari klien.
- 2) Manajer, yaitu pengawas audit, bertugas untuk membantu auditor senior dalam merencanakan audit dan waktu audit, me-review kertas kerja, laporan audit dan *management letter*.
- 3) Auditor senior, yaitu bertugas untuk melaksanakan audit, bertanggung jawab untuk mengusahakan biaya audit dan waktu audit selesai sesuai dengan rencana, bertugas untuk mengarahkan dan me-review pekerjaan auditor junior.

- 4) Auditor junior atau asisten auditor, yaitu pelaksana prosedur audit secara rinci, membuat kertas kerja untuk mendokumentasikan pekerjaan audit yang telah dilaksanakan.

2.1.2 Standar Auditing

Standar *auditing* yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia mengharuskan auditor menyatakan apakah menurut pendapatnya laporan keuangan disajikan sesuai dengan standar akuntansi keuangan dan jika ada, menunjukkan adanya ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2011).

Arens *et al* (2012) menyatakan bahwa standar *auditing* merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas laporan keuangan historis. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas profesional seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan, dan bukti.

Standar *auditing* seperti yang dicantumkan pada PSA 150.2 SPAP adalah sebagai berikut (IAI, 2011) :

1) Standar Umum

- a) Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.

- b) Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- c) Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2) Standar Pekerjaan Lapangan

- a) Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- b) Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit, menentukan sifat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- c) Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

3) Standar Pelaporan

- a) Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan standar akuntansi keuangan.
- b) Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.

- c) Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- d) Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

2.1.3 Akuntan

2.1.3.1 Pengertian Akuntan

Akuntan adalah sebutan dan gelar professional yang diberikan kepada seorang sarjana yang telah menempuh pendidikan di fakultas ekonomi jurusan akuntansi pada suatu universitas atau perguruan tinggi dan telah lulus Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAk).

Profesi akuntan publik mengharuskan seseorang memiliki register akuntan, lulus ujian sertifikasi akuntan publik dan persyaratan lainnya yang dijelaskan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 17/PMK.01/2008, tentang Jasa Akuntan Publik pada pasal 5 mengenai Perizinan untuk Menjadi Akuntan Publik.

2.1.3.2. Organisasi Akuntan

Akuntan di Indonesia tergabung dalam suatu wadah organisasi profesi yang disebut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). IAI berdiri pada tahun 1959 dan beranggotakan akuntan dari berbagai bidang yang terbagi ke dalam empat kompartemen, yaitu; institut akuntan publik Indonesia; akuntan manajemen; akuntan pemerintah; dan akuntan pendidik.

Seluruh akuntan tergabung dalam IAI terikat oleh suatu etika profesional, yang dikenal dengan kode etik IAI. Etika profesional ini dikeluarkan oleh IAI sebagai organisasi profesi untuk mengatur perilaku anggotanya dalam menjalankan praktik profesinya bagi masyarakat, demi tercapainya pelayanan jasa yang baik kepada masyarakat.

Kode etik IAI terdiri dari empat bagian, yaitu: (1) Prinsip Etika; (2) Aturan Etika; (3) Interpretasi Aturan Etika; dan (4) Tanya dan Jawab. Prinsip etika memberikan kerangka dasar bagi aturan etika yang mengatur pelaksanaan pemberian jasa profesional anggota. Prinsip etika disahkan oleh Kongres dan berlaku untuk semua anggota. Prinsip Etika meliputi :

- 1) Tanggung jawab profesi
- 2) Kepentingan publik
- 3) Integritas
- 4) Obyektivitas
- 5) Kompetensi dan kehati-hatian profesional
- 6) Kerahasiaan

- 7) Perilaku profesional
- 8) Standar teknis. (Mulyadi, 2010)

Aturan etika disahkan oleh rapat anggota himpunan dan hanya mengikat anggota himpunan yang bersangkutan. Interpretasi Aturan Etika merupakan interpretasi yang dikeluarkan oleh badan yang dibentuk oleh himpunan setelah memperhatikan tanggapan dari anggota dan pihak-pihak berkepentingan lainnya sebagai panduan dalam penerapan Aturan Etika, disahkan oleh rapat anggota himpunan dan hanya mengikat anggota himpunan yang bersangkutan. Dimana Aturan Etika tanpa dimaksudkan untuk membatasi lingkup kerja auditor dalam mengaudit.

2.1.4 Akuntan Publik

2.1.4.1. Pengertian Akuntan Publik

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik dalam pasal 1, memberikan pengertian mengenai Akuntan Publik sebagai berikut: “Akuntan publik adalah akuntan yang telah memperoleh izin dari Menteri Keuangan untuk menjalankan praktik akuntan publik.”

Pada bidang pekerjaan disebutkan mengenai lingkup pekerjaan akuntan publik sebagai berikut:

- 1) Akuntan publik menjalankan pekerjaan bebas dalam bidang jasa audit umum, audit khusus, atestasi dan review.

- 2) Akuntan publik dapat pula menjalankan pekerjaan bebas dalam bidang jasa konsultasi, perpajakan dan jasa lainnya yang berhubungan dengan akuntansi.

Berdasarkan pengertian akuntan publik di atas, maka akuntan publik adalah akuntan yang mempunyai register untuk menjalankan pekerjaan akuntan publik, seperti: jasa audit umum; audit khusus; atestasi; *review*, jasa konsultasi perpajakan; dan jasa lainnya yang berhubungan dengan akuntansi.

2.1.4.2 Jasa Profesi Akuntan Publik

Menurut Mulyadi (2010) jasa yang diberikan oleh akuntan publik meliputi:

- 1) *Jasa Assurance*

Jasa Assurance adalah jasa profesional independen yang meningkatkan mutu informasi bagi pengambil keputusan. Informasi yang andal dan relevan sebagai basis pengambilan keputusan.

- 2) *Jasa Atestasi*

Atestasi adalah suatu pernyataan pendapat atau pertimbangan orang yang independen dan kompeten tentang apakah asersi suatu entitas sesuai dalam semua hal yang material dengan kriteria yang telah ditetapkan. Jasa atestasi profesi akuntan publik terbagi ke dalam 4 jenis, yaitu:

- a) *Audit*

Jasa audit mencakup perolehan dan penilaian bukti yang mendasari laporan keuangan *historis* suatu entitas yang berisi asersi yang dibuat oleh manajemen entitas tersebut. Akuntan publik yang

memberikan jasa audit tersebut disebut dengan istilah auditor. Dalam menghasilkan jasa audit ini, auditor memberikan keyakinan positif atas asersi yang dibuat oleh manajemen dalam laporan keuangan *historis*.

b) Pemeriksaan

Istilah pemeriksaan digunakan untuk jasa lain yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik yang berupa pernyataan suatu pendapat atas kesesuaian asersi yang dibuat oleh pihak lain dengan kriteria yang telah ditetapkan. Contoh jasa pemeriksaan yang dilaksanakan oleh profesi akuntan publik adalah pemeriksaan terhadap informasi keuangan prospektif dan pemeriksaan untuk menentukan kesesuaian pengendalian intern suatu entitas dengan kriteria yang telah ditetapkan oleh instansi pemerintah atau badan pengatur.

c) Review

Jasa *review* terutama berupa permintaan keterangan dan prosedur analitik terhadap informasi keuangan suatu entitas dengan tujuan untuk memberikan keyakinan negatif atas asersi yang terkandung dalam informasi keuangan tersebut. Keyakinan negatif lebih rendah tingkatnya dibanding dengan keyakinan positif yang diberikan oleh akuntan publik dalam jasa audit dan jasa pemeriksaan, karena lingkup prosedur yang digunakan oleh akuntan publik dalam

pengumpulan bukti lebih sempit dalam jasa *review* dibandingkan dengan yang digunakan dalam jasa audit dan jasa pemeriksaan.

d) Prosedur yang disepakati

Jasa attestasi atas jasa asersi manajemen dapat dilaksanakan oleh akuntan publik berdasarkan prosedur yang disepakati antara klien dengan akuntan publik. Lingkup pekerjaan yang dilaksanakan oleh akuntan publik dalam menghasilkan jasa attestasi dengan prosedur yang disepakati lebih sempit dibandingkan dengan audit dan pemeriksaan. Sebagai contoh, klien dan akuntan publik dapat bersepakat bahwa prosedur tertentu akan diterapkan terhadap unsur atau pos tertentu dalam suatu laporan keuangan, bukan terhadap semua unsur laporan keuangan. Untuk tipe jasa ini, akuntan publik dapat menerbitkan suatu “ringkasan temuan” atas suatu keyakinan negatif seperti yang dihasilkan dalam jasa *review*.

3) *Jasa Non-assurance*

Jasa *Nonassurance* adalah jasa yang dihasilkan oleh akuntan publik, yang di dalamnya tidak memberikan suatu pendapat, ringkasan temuan, dan bentuk lain keyakinan. Jenis jasa *non-assurance* yang dihasilkan oleh akuntan publik antara lain: jasa kompilasi; jasa perpajakan; dan jasa konsultasi. Dalam jasa kompilasi, akuntan publik melaksanakan berbagai jasa akuntansi kliennya, seperti: pencatatan; transaksi akuntansi bagi kliennya sampai dengan penyusunan laporan keuangan. Jasa perpajakan

meliputi: bantuan yang diberikan oleh akuntan publik kepada kliennya dalam pengisian Surat Pemberitahuan Pajak Tahunan (SPT); pajak penghasilan; perencanaan pajak; dan bertindak mewakili kliennya dalam menghadapi masalah perpajakan.

Jasa konsultasi diatur dalam Standar Jasa Konsultasi. Jasa konsultasi dapat meliputi jasa-jasa berikut ini:

- a) Konsultasi
- b) Jasa pemberian jasa professional
- c) Jasa implementasi
- d) Jasa transaksi
- e) Jasa penyediaan *staff* dan jasa pendukung lainnya
- f) Jasa produk.

2.1.4.3 Organisasi Kantor Akuntan Publik

Undang-Undang Republik Indonesia nomor 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik pada pasal 1 menyebutkan bahwa “Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang ini.”

KAP merupakan tempat penyediaan berbagai jasa oleh profesi akuntan publik bagi masyarakat. Suatu kantor akuntan yang sudah cukup besar dapat dibagi-bagi menurut jenis audit yang diberikan. Misalnya: bagian audit; jasa manajemen; perpajakan; serta penelitian dan pelatihan. Pembagian ini dimaksudkan untuk memungkinkan pegawai mengembangkan keahlian mereka ke bagian yang sesuai

dengan pengetahuan preferensi mereka sehingga memungkinkan pemberian jasa yang lebih baik kepada klien.

Di Indonesia berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 17/PMK.01/2008, tentang Jasa Akuntan Publik. Setiap akuntan publik wajib menjadi anggota Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), asosiasi profesi yang diakui oleh Pemerintah. Izin akuntan publik dikeluarkan oleh Menteri Keuangan. Akuntan yang mengajukan permohonan untuk menjadi akuntan publik harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- 1) Memiliki nomor Register Negara untuk Akuntan.
- 2) Memiliki Sertifikat Tanda Lulus Ujian Sertifikasi Akuntan Publik (USAP) yang diselenggarakan oleh IAPI.
- 3) Dalam hal tanggal kelulusan USAP sebagaimana dimaksud pada huruf b telah melewati masa 2 (dua) tahun, maka wajib menyerahkan bukti telah mengikuti Pendidikan Profesional Berkelanjutan (PPL) paling sedikit 60 (enam puluh) Satuan Kredit PPL (SKP) dalam 2 (dua) tahun terakhir.
- 4) Berpengalaman praktik di bidang audit umum atas laporan keuangan paling sedikit 1000 (seribu) jam dalam 5 (lima) tahun terakhir dan paling sedikit 500 (lima ratus) jam diantaranya memimpin dan/atau mensupervisi perikatan audit umum, yang disahkan oleh pemimpin atau pemimpin rekan KAP.

- 5) Berdomisili di wilayah Republik Indonesia yang dibuktikan dengan Kartu Tanda Penduduk (KTP) atau bukti lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- 6) Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).
- 7) Tidak pernah dikenakan sanksi pencabutan izin Akuntan Publik.
- 8) Membuat surat permohonan, melengkapi formulir permohonan izin akuntan publik, membuat surat pernyataan tidak merangkap jabatan.

2.1.5 Kompetensi

2.1.5.1. Pengertian Kompetensi

Standar umum pertama (IAI, 2011) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Betapapun tingginya kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar *auditing* ini, jika ia tidak memiliki pendidikan serta pengalaman memadai dalam bidang *auditing*.

Arens *et al* (2012) menegaskan bahwa:

“Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti itu”.

Selanjutnya Arens *et al* tidak lupa mengingatkan bahwa kompetensi orang-orang yang bertugas untuk melaksanakan kegiatan audit tidak akan ada nilainya apabila tidak bersikap independen dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti.

Menurut Tuanakotta (2011), kompetensi merupakan keahlian seorang auditor diperoleh dari pengetahuan, pengalaman, dan pelatihan. Setiap auditor wajib memenuhi persyaratan tertentu untuk menjadi auditor. Pada awal lahirnya profesi ini, persyaratannya masih sederhana. Dengan berkembang dan kemajuan ilmu pengetahuan dan semakin kompleksnya dunia usaha, persyaratan menjadi auditor akan semakin ketat. Christiawan (2002) dan Alim, Hapsari, Purwanti (2007) menyatakan bahwa semakin tinggi kompetensi auditor akan semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya.

Pengelolaan sumber daya manusia melalui peningkatan pengetahuan, pengalaman dan pelatihan merupakan investasi yang mahal, tetapi sangat menentukan. KAP peringkat teratas mengeluarkan banyak sumber daya (uang dan waktu) untuk meningkatkan kemahiran auditornya, artinya dalam melaksanakan audit diperlukan sikap kompeten dimana didalamnya harus memiliki pengetahuan, pengalaman, dan pelatihan. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah pengalaman dan pengetahuan.

2.1.5.2 Sudut Pandang Kompetensi

Kompetensi menurut De Angelo (1981) dapat dilihat dari berbagai sudut pandang yakni: sudut pandang auditor individual; audit tim; dan Kantor Akuntan Publik (KAP) (Kusharyanti;2003). Masing-masing sudut pandang akan dibahas secara lebih mendetail sebagai berikut ini:

1) Kompetensi Auditor Individual

Ada banyak faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor, antara lain pengetahuan dan pengalaman. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan industri klien. Selain itu diperlukan juga pengalaman dalam melakukan audit. Seperti yang dikemukakan oleh Libby dan Frederick (1990) bahwa auditor yang lebih berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan sehingga keputusan yang diambil bisa lebih baik.

2) Kompetensi Audit Tim

Pekerjaan lapangan yang kedua menyatakan bahwa jika pekerjaan menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya. Dalam suatu penugasan, satu tim audit biasanya terdiri dari auditor junior, auditor senior, manajer dan *partner*. Tim audit ini dipandang sebagai faktor yang lebih menentukan kualitas audit (Wooten, 2003). Kerja sama yang baik antar anggota tim, profesionalisme, persistensi, skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan klien, dan pengalaman industri yang baik akan menghasilkan tim audit yang berkualitas tinggi. Selain itu, adanya perhatian dari partner dan manajer pada penugasan ditemukan memiliki kaitan dengan kualitas audit.

3) Kompetensi Dilihat dari Sudut Pandang KAP

Besaran KAP menurut Deis dan Giroux (1992) diukur dari jumlah klien dan persentase dari *audit fee* dalam usaha mempertahankan kliennya untuk tidak berpindah pada KAP yang lain. KAP yang besar menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena ada insentif untuk menjaga reputasi di pasar. Selain itu, KAP yang besar sudah mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan klien (De Angelo, 1981). KAP yang besar biasanya mempunyai sumber daya yang lebih baik untuk melatih auditor mereka, membiayai auditor ke berbagai pendidikan profesi berkelanjutan, dan melakukan pengujian audit dibandingkan dengan KAP kecil.

Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan sebelumnya, maka kompetensi dapat dilihat melalui berbagai sudut pandang. Namun dalam penelitian ini akan digunakan kompetensi dari sudut auditor individual, hal ini dikarenakan auditor adalah subyek yang melakukan audit secara langsung dan berhubungan langsung dalam proses audit sehingga diperlukan kompetensi yang baik untuk menghasilkan audit yang berkualitas.

2.1.5.3 Pentingnya Kompetensi Bagi Akuntan Publik

Kompetensi dalam praktik akuntan publik menyangkut masalah kualitas teknis dari anggota dan stafnya serta kemampuan untuk mengawasi dan menilai mutu tugas yang telah dikerjakan. Kecakapan tersebut berkaitan dengan pengetahuan yang dimiliki dan kemampuan auditor mempergunakan pertimbangan yang independen

dalam usaha menerapkan pengetahuan tersebut dalam setiap tugasnya secara seksama. Standar umum pertama dalam standar *auditing* menyatakan bahwa: “Audit yang dilakukan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai seorang auditor.”

Standar umum pertama menegaskan bahwa betapapun tingginya kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar *auditing* ini, jika ia tidak memiliki pendidikan serta pengalaman memadai dalam bidang *auditing*.

Bagian pertama Kode Etik Akuntan Indonesia yang mengatur etika profesi akuntan secara umum mengatur tentang kecakapan profesional akuntan publik. Hal ini diatur dalam pasal 15, 16, 17 dan 18 yang mengatur tentang kompetensi dan standar pelaksanaan pekerjaan akuntan sebagai berikut:

- 1) Pasal 15 mengatur mengenai kewajiban akuntan publik untuk menjelaskan kepada staf ahli lainnya yang bekerja padanya mengenai keterkaitan mereka pada Kode Etik Akuntan Indonesia.
- 2) Pasal 16 mengatur akuntan publik tidak boleh menerima pekerjaan kecuali ia didalam kantornya dapat diharapkan mampu menyelesaikan pekerjaan tersebut dengan kompetensi profesionalnya.
- 3) Pasal 17 mengatur tentang pelaksanaan pekerjaan akuntan publik yang dikatakan memiliki kompetensi profesional, maka ia harus melaksanakan pemeriksaan yang sesuai dengan norma pemeriksaan akuntan.

- 4) Pasal 18 melarang akuntan publik mengaitkan namanya dengan prediksi untuk mencegah timbulnya kesan bahwa ia menjamin terwujudnya prediksi tersebut.

2.1.5.4 Indikator Kompetensi

1) Pengetahuan

Standar Profesi Akuntan Publik (IAI ; 2011) tentang standar umum, menjelaskan bahwa dalam melakukan audit, auditor harus memiliki keahlian dan struktur pengetahuan yang cukup. Pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seorang auditor karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan (pandangan) mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam, selain itu auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks.

Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan perusahaan.

Adapun secara umum ada 5 pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor (Kusharyanti, 2003), yaitu:

- (1) Pengetahuan pengauditan umum;
- (2) Pengetahuan area fungsional;
- (3) Pengetahuan mengenai isu-isu akuntansi yang paling baru;
- (4) Pengetahuan mengenai industri khusus;
- (5) Pengetahuan mengenai bisnis umum serta penyelesaian masalah

Penelitian yang dilakukan oleh Tjun, Indrawati dan Setiawan (2012) menyatakan bahwa pengetahuan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ilmiyati dan Suhardjo (2012) bahwa pengetahuan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dengan arah koefisien positif. Hal ini merupakan harapan bahwa akuntan memiliki pengetahuan mengenai *auditing* yang lebih banyak menggambarkan tingginya tingkat kompetensi profesionalnya dan akan menghasilkan audit yang lebih berkualitas.

2) Pengalaman

Pengalaman seseorang ditunjukkan dengan telah dilakukannya berbagai pekerjaan atau lamanya seseorang dalam bekerja untuk mendapatkan ilmu yang sebenarnya selain dari pendidikan formal. Semakin lama masa kerja dan pengalaman yang dimiliki oleh auditor maka akan semakin baik dan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Auditor yang berpengalaman lebih memiliki ketelitian dan kemampuan yang baik dalam menyelesaikan pekerjaannya.

Pada waktu menentukan kompetensi auditor, auditor harus memperoleh atau memutakhirkan informasi dari audit tahun sebelumnya mengenai faktor-faktor berikut:

- a) Tingkat pendidikan dan pengalaman profesional auditor.
- b) Ijazah profesional dan pendidikan profesional berkelanjutan.
- c) Kebijakan, program, dan prosedur audit.

- d) Praktik yang bersangkutan dengan penugasan auditor.
- e) *Supervise* dan *review* terhadap aktivitas auditor.
- f) Mutu dokumentasi dalam kertas kerja, laporan, dan rekomendasi.
- g) Penilaian atas kinerja auditor.

Libby dan Frederick (1990) (Kusharyanti ; 2003) menemukan bahwa auditor yang lebih berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan sehingga keputusan yang diambil bisa lebih baik.

Menurut Indah (2010), pengalaman dalam melaksanakan audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin berpengalaman seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukannya.

Berbeda dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Singgih, Muliani dan Bawono (2010), bahwa pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Kemungkinan tidak berpengaruhnya pengalaman terhadap kualitas audit mungkin disebabkan karena sebagian besar responden dalam penelitiannya adalah auditor yang menjabat sebagai junior dan masa kerjanya tidak lebih dari 3 tahun sehingga respon para responden untuk menjawab pertanyaan berkaitan dengan variabel pengalaman cenderung menghasilkan jawaban tidak bernilai positif.

2.1.6 Independensi

2.1.6.1 Pengertian Independensi

Akuntan publik dipercaya oleh klien dan para pemakai laporan keuangan untuk membuktikan kewajaran laporan keuangan yang telah disusun dan disajikan oleh klien. Oleh karena itu, akuntan publik harus mempunyai sikap independen

terhadap klien, para pemakai laporan keuangan, dan akuntan publik itu sendiri dalam memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa.

Independensi menurut Arens *et al* (2012) dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (*independence in fact*) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan independensi dalam penampilan (*independent in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini.

Independensi menurut Mulyadi (2010) dapat diartikan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Dalam kenyataannya auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Keadaan yang seringkali mengganggu sikap mental independen auditor adalah sebagai berikut (Mulyadi, 2010) :

- 1) Sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya tersebut.
- 2) Sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya.
- 3) Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien.

Standar umum kedua (PSA 220.1) berbunyi “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor”. Standar ini mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Untuk menjadi independen, ia harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai suatu kepentingan dengan kliennya, apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan (IAI, 2011).

Standar umum kedua ini berhubungan dengan sikap mental (*mental attitude*), khususnya dan utamanya yang berkenaan dengan independensi dan bagaimana mempertahankannya. Ini tidak mudah, seperti gaji dan bonus merupakan faktor penting, tetapi pengalaman menunjukkan bahwa gaji dan bonus yang tinggi belum cukup membendung ancaman terhadap independensi (Tuanakotta, 2011).

Alim *et al.* (2007) dan Christiawan (2002) menemukan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Auditor harus dapat mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit di mana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen.

Hasil penelitian oleh Tjun Tjun *et al* (2012) yang mengukur independensi menggunakan empat faktor menemukan bahwa independensi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Hal ini berbeda dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Sari (2012), yang menyimpulkan bahwa independensi mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Auditor harus mempunyai kemampuan dalam mengumpulkan setiap

informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit dimana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen.

2.1.6.2 Klasifikasi Independensi

Berdasarkan Mautz dan Sharaf (1961) (Tuanakotta ; 2011). Tiga dimensi dari independensi sebagai berikut:

- 1) *Programming Independence* (Independensi dalam Penyusunan Program Pemeriksaan) adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih teknik dan prosedur audit, dan berapa dalamnya teknik dan prosedur audit itu diterapkan.
- 2) *Investigative Independence* (Independensi dalam Penyelidikan) adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih area, kegiatan, hubungan pribadi, dan kebijakan manajerial yang akan diperiksa. Ini berarti, tidak boleh ada sumber informasi yang *legitimate* (sah) yang tertutup bagi auditor.
- 3) *Reporting Independence* (Independensi dalam Penyusunan Laporan) adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk menyajikan fakta yang terungkap dari pemeriksaan atau pemberian rekomendasi atau opini sebagai hasil pemikiran.

Menurut Arens *et al* (2012) independensi dapat diklasifikasikan ke dalam dua aspek, yaitu:

- 1) Independen dalam fakta (*Independence in fact*)

Independen dalam fakta adalah independen dalam diri auditor, yaitu kemampuan auditor untuk bersikap bebas, jujur, dan objektif dalam melakukan penugasan audit. Contohnya auditor harus memiliki kejujuran yang tidak memihak dalam menyatakan pendapatnya dan dalam mempertimbangkan fakta-fakta yang dipakai sebagai dasar pemberian pendapat.

2) Independen dalam penampilan (*Independence in appearance*)

Independen dalam penampilan adalah independen yang dipandang dari pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan yang diaudit yang mengetahui hubungan antara auditor dengan kliennya. Contohnya auditor akan dianggap tidak independen apabila auditor tersebut mempunyai hubungan tertentu (misalnya hubungan keluarga, hubungan keuangan) dengan kliennya yang dapat menimbulkan kecurigaan bahwa auditor tersebut akan memihak kliennya atau tidak independen.

2.1.6.3 Pentingnya Independensi Bagi Akuntan Publik

Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas laporan auditor independen, seperti calon-calon pemilik dan kreditur. Kepercayaan masyarakat umum mengenai independensi auditor sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan masyarakat akan hilang jika terdapat bahwa sikap independensi auditor diragukan. Maka dari itu, auditor harus mempertahankan independensinya.

Independensi sangat penting bagi profesi akuntan publik, karena :

- 1) Merupakan dasar bagi akuntan publik untuk merumuskan dan menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diperiksa. Apabila akuntan publik tetap memelihara independensi selama melaksanakan pemeriksaan, maka laporan keuangan yang telah diperiksa tersebut akan menambah kredibilitasnya dan dapat diandalkan bagi pemakai atau pihak yang berkepentingan.
- 2) Karena profesi akuntan publik merupakan profesi yang memegang kepercayaan dari masyarakat, maka kepercayaan masyarakat akan turun bahkan akan hilang jika terdapat bukti bahwa sikap independensi auditor berkurang dalam menilai kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen.

Oleh karena itu, dalam menjalankan tugas auditnya, seorang auditor tidak hanya untuk memiliki keahlian saja, tetapi juga dituntut untuk bersikap independen. Walaupun seorang auditor mempunyai keahlian tinggi, tetapi tidak independen, maka para pengguna laporan keuangan tidak yakin bahwa informasi yang disajikan itu kredibel. Terlebih lagi independensi juga sangat erat kaitannya dengan hubungan dengan klien, yang mana hal ini telah dinyatakan dalam Peraturan Menteri Keuangan RI No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Dalam keputusan tersebut dinyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dan suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama enam tahun buku berturut-turut dengan maksud dari keputusan tersebut adalah Kantor Akuntan Publik hanya bisa memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien yang sama paling lama enam tahun buku berturut-turut dan dapat memberikan kembali jasa audit

umum atas laporan keuangan setelah satu tahun buku tidak diberikan kepada KAP tersebut. Dan akuntan publik paling lama untuk tiga tahun buku berturut-turut, maksud dari pernyataan tersebut bahwa akuntan publik hanya bisa memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan paling lama tiga tahun buku berturut-turut pada klien yang sama, dan dapat kembali memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut.

2.1.6.4 Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Independensi

Penelitian mengenai independensi sudah cukup banyak dilakukan. Suryaningtias (2007) meneliti enam faktor yang mempengaruhi independensi, yaitu : (1) Hubungan keluarga akuntan berupa suami atau istri, saudara sedarah semenda dengan klien; (2) Besar *audit fee* yang dibayar klien tertentu; (3) Hubungan usaha dan keuangan dengan klien, keuntungan dan kerugian yang terkait dengan usaha klien; (4) Pemberian fasilitas dan bingkisan (*gifts*) oleh klien; (5) Keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai; (6) Pelaksanaan jasa lain untuk klien tertentu. Dimana hasil dari penelitiannya menunjukkan bahwa yang mempengaruhi independensinya adalah hubungan keluarga akuntan berupa suami atau istri, saudara sedarah semenda dengan klien, hubungan usaha dan keuangan dengan klien, keuntungan dan kerugian yang terkait dengan usaha klien, keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai. Sedangkan besar *audit fee* yang dibayar klien tertentu, pemberian fasilitas dan bingkisan (*gifts*) oleh klien, pelaksanaan jasa lain untuk klien tertentu tidak mempengaruhi independensi auditor.

Hal ini berbeda dengan hasil penelitian oleh Tjun Tjun *et al* (2012) dengan mengukur independensinya menggunakan 4 faktor, yaitu: (1) Hubungan dengan klien, (2) Tekanan dari klien, (3) Telaah dari rekan auditor dan (4) Pemberian jasa non audit. Hasil dari penelitiannya bahwa hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor dan pemberian jasa non audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Pada penelitian ini peneliti mengukur independensi diukur dengan cara, yaitu: (1) Lama hubungan dengan klien, (2) Tekanan dari klien, (3) Telaah dari rekan auditor dan (4) Pemberian jasa non audit.

2.1.6.4.1. Lama Hubungan dengan Klien (*Audit Tenure*)

Di Indonesia, masalah kerja auditor dengan klien sudah diatur pada pasal 3 dalam Peraturan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik. Peraturan menteri tersebut membatasi masa kerja Auditor paling lama untuk 3 (tiga) tahun berturut-turut untuk klien yang sama, sedangkan untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) paling lama 6 (enam) tahun berturut-turut. Pembatasan ini agar jarak antara auditor dengan klien tidak terlalu dekat sehingga tidak akan menimbulkan skandal akuntansi yang akan mempengaruhi sikap independensi (Tuanakotta, 2011). Untuk mengetahui lama hubungan auditor dengan klien digunakan indikator “lama mengaudit klien”.

Beberapa penelitian sebelumnya menunjukkan hasil yang bertentangan mengenai lamanya hubungan dengan klien. Penelitian yang dilakukan oleh Kasidi (2007) bahwa lamanya hubungan audit antara auditor yang mengaudit dengan klien

yang diaudit tidak mempengaruhi independensi auditor. Pada temuan ini mengartikan bahwa lamanya hubungan antara auditor dengan klien tidak mempengaruhi independensi sehingga kualitas audit tetap terjaga. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Yuvisa, Rohman, Handayani (2008) menemukan bahwa lamanya hubungan keterikatan antara auditor dengan klien (*Auditor Tenure*) dapat semakin mempererat hubungan antara auditor dengan pihak klien. Hubungan yang terjalin lama antara auditor dengan klien mempunyai potensi untuk menjadikan auditor puas akan kinerja yang dilakukannya, melakukan prosedur audit yang kurang tegas, dan ketergantungan atas pernyataan manajemen, yang menjadikan kualitas audit menurun.

2.1.6.4.2. Tekanan Dari Klien

Tekanan dari klien dapat timbul pada situasi konflik antara auditor dengan klien. Situasi konflik terjadi ketika antara auditor dengan manajemen atau klien tidak sependapat dengan beberapa aspek hasil pelaksanaan pengujian laporan keuangan. Klien berusaha mempengaruhi fungsi pengujian laporan keuangan yang dilakukan auditor dengan memaksa auditor untuk melakukan tindakan yang melanggar standar profesi, kode etik, standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia, termasuk dalam pemberian opini yang tidak sesuai dengan keadaan klien.

Dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajemen mungkin ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil yakni tergambar melalui laba yang lebih tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan. Sedangkan auditor harus tetap menerapkan standar *auditing* dan kode etik profesi sebagai auditor.

Pada situasi ini, auditor mengalami dilema. Pada satu sisi, jika auditor mengikuti keinginan klien, maka melanggar standar profesi. Pada sisi lainnya, jika permintaan klien tidak terpenuhi, maka klien dapat memberikan sanksi yang dapat berupa penghentian penugasan atau mengganti KAP auditornya.

Menurut Tuanakotta (2011), perusahaan memutuskan untuk memberhentikan KAP karena berbagai sebab, salah satunya adalah jika KAP tidak setuju dengan manajemen perusahaan mengenai masalah akuntansi, perusahaan dapat mencari KAP lain (*shopping around*) yang dapat “memahami” pandangan manajemen.

Selain itu, persaingan antar kantor akuntan publik (KAP) semakin besar, KAP semakin bertambah banyak, sedangkan pertumbuhan perusahaan tidak sebanding dengan pertumbuhan KAP menyebabkan kemungkinan besar perusahaan akan mudah untuk menggantikan KAP lama dengan KAP baru jika tidak sesuai dengan keinginan klien. Terlebih lagi banyak perusahaan yang melakukan merger atau akuisisi dan akibat krisis ekonomi di Indonesia banyak perusahaan yang mengalami kebangkrutan, oleh karena itu KAP akan lebih sulit untuk mendapatkan klien baru sehingga KAP enggan melepas klien yang sudah ada.

Menurut Knopp (1985), Kondisi keuangan klien berpengaruh juga terhadap kemampuan auditor untuk mengatasi tekanan klien (Harhinto, 2004). Klien yang mempunyai kondisi keuangan yang kuat dapat memberikan *fee* audit yang cukup besar dan juga dapat memberikan fasilitas yang baik bagi auditor. Selain itu probabilitas terjadinya kebangkrutan klien yang mempunyai kondisi keuangan baik relatif kecil sehingga auditor kurang memperhatikan hal-hal tersebut. Pada situasi ini

auditor menjadi puas diri sehingga kurang teliti dalam melakukan audit (Deis dan Giroux, 1992).

Berdasarkan uraian di atas, maka auditor memiliki posisi yang strategis baik di mata manajemen maupun di mata pemakai laporan keuangan. Selain itu pemakai laporan keuangan menaruh kepercayaan yang besar terhadap hasil pekerjaan auditor dalam mengaudit laporan keuangan. Untuk dapat memenuhi kualitas audit yang baik maka auditor dalam menjalankan profesinya sebagai pemeriksa harus berpedoman pada kode etik, standar profesi dan standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia. Setiap auditor harus mempertahankan integritas dan objektivitas dalam menjalankan tugasnya dengan bertindak jujur, tegas sehingga dia dapat bertindak adil, tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu untuk memenuhi kepentingan pribadinya.

Untuk mengetahui tekanan apa saja yang berasal dari klien yang dapat mempengaruhi auditor dalam melaksanakan tugas auditnya maka digunakan indikator sebagai berikut:

- a. Besar *fee audit* yang akan diberikan oleh klien.
- b. Pemberian sanksi dan ancaman pergantian auditor oleh klien.
- c. Fasilitas dari klien

2.1.6.4.3. Telaah dari rekan auditor (*Peer Review*)

Menurut Arens *et al* (2012) *peer review* adalah *review* (penelaahan) yang dilakukan akuntan publik terhadap ketaatan kantor akuntan publik (KAP) pada sistem pengendalian mutu. Tujuan *peer review* adalah untuk menentukan dan melaporkan

apakah KAP yang ditelaah telah mengembangkan prosedur dan kebijakan yang cukup atas ke-5 elemen pengendalian mutu dan menerapkannya dalam praktik. Lima unsur pengendalian mutu seperti (1) Independensi, integritas, dan objektivitas; (2) Manajemen kepegawaian; (3) Penerimaan dan kelanjutan klien serta penugasan; (4) Kinerja penugasan konsultasi; (5) Pemantauan prosedur.

Agoes (2008) menjelaskan *peer review* adalah suatu penelaahan yang dilakukan terhadap kantor akuntan publik untuk menilai apakah KAP tersebut telah mengembangkan secara memadai kebijakan dan prosedur pengendalian mutu sebagai mana disyaratkan dalam Pernyataan Standar *Auditing* (PSA) No. 20 yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.

Untuk menjaga kualitas audit yang dilakukan auditor, telaah dari rekan seprofesi yang menjadi sumber penilaian obyektif sangatlah penting karena telaah dari rekan auditor dapat menjaga auditor untuk tetap menghasilkan kualitas audit yang baik. Indah (2010) menyatakan bahwa telaah dari rekan auditor dapat meningkatkan pelaksanaan pengendalian kualitas yang dilakukan kantor akuntan untuk menjaga kinerjanya.

Untuk mengetahui telaah dari rekan auditor maka digunakan indikator sebagai berikut:

- a) Manfaat telaah dari rekan auditor
- b) Konsekuensi terhadap auditor yang buruk

2.1.6.4.4 Jasa Non Audit

Jasa yang diberikan oleh KAP bukan hanya jasa attestasi melainkan juga jasa non attestasi yang berupa jasa konsultasi manajemen dan perpajakan serta jasa akuntansi seperti jasa penyusunan laporan keuangan (Kusharyanti, 2003). Dalam Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik pada pasal 2, bahwa akuntan publik dan KAP dapat memberikan jasa audit lainnya dan jasa yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, manajemen, kompilasi, perpajakan, dan konsultasi sesuai dengan kompetensi akuntan publik dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Adanya dua jenis jasa yang diberikan oleh suatu KAP menjadikan independensi auditor terhadap kliennya dipertanyakan yang nantinya akan mempengaruhi kualitas audit (Elfarini, 2007).

Pemberian jasa selain jasa audit berarti auditor telah terlibat dalam aktivitas manajemen klien. Jika pada saat dilakukan pengujian laporan keuangan klien ditemukan kesalahan yang terkait dengan jasa yang diberikan auditor tersebut, kemudian auditor tidak mau reputasinya buruk karena dianggap memberikan alternatif yang tidak baik bagi kliennya, maka hal ini dapat mempengaruhi kualitas audit dari auditor tersebut (Elfarini, 2007).

Untuk mengetahui jasa non audit maka digunakan indikator sebagai berikut:

- a) Pemberian jasa audit dan non audit kepada klien yang sama
- b) Pemberian jasa lain yang dapat meningkatkan informasi laporan keuangan

2.1.7 Kualitas Audit

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) (IAI, 2011) audit yang dilaksanakan oleh seorang auditor dapat dikatakan berkualitas jika memenuhi ketentuan atau standar *auditing* yang berlaku umum (*generally accepted auditing standards* = GAAS) dan standar pengendalian mutu. Standar *auditing* tersebut dijadikan acuan auditor dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan.

Menurut DeAngelo (1981) :

“The quality of audit services is defined to be the market-assessed joint probability that a given auditor will both (a) discover a breach in the client’s accounting system, and (b) report the breach.”

Dengan begitu, kualitas auditor ditentukan oleh kompetensi dan independensi. Auditor akan dikatakan kompeten atau ahli jika dapat menemukan pelanggaran dan auditor dikatakan independen jika dapat melaporkan pelanggaran tersebut dengan baik.

AAA Financial Accounting Standard Committee (2000) dalam Christiawan (2002) menyatakan bahwa :

“Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal, yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi, kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas dan secara potensial saling mempengaruhi. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor”.

Menurut Singgih dkk (2010) auditor yang kompeten adalah auditor yang “mampu” menemukan adanya pelanggaran sedangkan auditor yang independen adalah auditor yang "mau" mengungkapkan pelanggaran tersebut.

Auditor harus memiliki kualitas audit yang memadai sehingga dapat mengurangi ketidakselarasan yang terjadi antara manajemen dengan pemegang saham, karena pengguna laporan keuangan terutama pemegang saham akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan yang telah diaudit oleh auditor.

Dari pengertian tentang kualitas audit di atas maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan kemungkinan auditor menemukan pelanggaran dalam sistem akuntansi dan pencatatannya pada laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen. Dan auditor mampu mengungkapkan atas pelanggaran tersebut dalam laporan keuangan auditan demi mempertahankan independensinya, dalam hal ini auditor berpedoman kepada standar *auditing* dan kode etik akuntan publik yang relevan.

Kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi. Kompetensi berkaitan dengan pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki oleh akuntan publik secara memadai di bidang *auditing* dan akuntansi. Sedangkan, independensi suatu prinsip etika yang harus dijaga dan diterapkan oleh akuntan publik. Independen berarti tidak memihak siapapun, tidak mudah dipengaruhi, tetapi mengungkapkan kejujuran sesuai dengan fakta, karena ia dalam melaksanakan pekerjaannya demi kepentingan umum.

Kompetensi diproksikan dalam 2 (dua) sub variabel yaitu pengetahuan dan pengalaman, sedangkan independensi diproksikan dalam 4 (empat) sub variabel yakni lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor dan pemberian jasa non audit.

2.1.7.1 Langkah-langkah Meningkatkan Kualitas Audit

Dalam mengukur kualitas audit, auditor juga harus meningkatkan kualitas audit agar kualitas audit yang dihasilkan akan maksimal. Berikut adalah langkah-langkah untuk meningkatkan kualitas audit (Djamil, 2011):

- 1) Perlunya melanjutkan pendidikan profesionalnya bagi suatu tim audit, sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.
- 2) Dalam hubungannya dengan penugasan audit selalu mempertahankan independensi dalam sikap mental, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga ia tidak dibenarkan memihak pada kepentingan siapa pun.
- 3) Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan, auditor tersebut menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, maksudnya petugas audit harus mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan dengan semestinya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan melakukan *review* secara kritis pada setiap tingkat supervisi terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.

- 4) Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten maka dilakukan supervisi dengan semestinya. Kemudian dilakukan pengendalian dan pencatatan untuk semua pekerjaan audit yang dilaksanakan di lapangan.
- 5) Melakukan pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern klien untuk dapat membuat perencanaan audit, menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- 6) Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.
- 7) Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau tidak. Pengungkapan yang informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, jika tidak maka harus dinyatakan dalam laporan audit.
- 8) Pada sektor publik melakukan *Value For Money* audit, yaitu melakukan audit kinerja yang mencakup:
 - a) Audit tentang ekonomi dan efisiensi yang bertujuan untuk menentukan apakah suatu entitas telah memperoleh, melindungi dan menggunakan sumber daya secara hemat dan efisien, dan mematuhi peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan efisiensi.

- b) Audit program yang mencakup penentuan tingkat pencapaian hasil program yang diinginkan atau manfaat yang telah ditetapkan oleh undang-undang atau badan lain yang berwenang, menentukan efektivitas kegiatan entitas, pelaksanaan program, kegiatan atau fungsi instansi yang bersangkutan, dan menentukan apakah entitas yang diaudit telah mentaati peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan pelaksanaan program atau kegiatan.

2.1.7.2 Faktor – Faktor Kualitas Audit

Berbagai penelitian tentang kualitas pernah dilakukan, salah satunya oleh Deis dan Giroux (1992) yang meneliti tentang faktor-faktor penentu kualitas audit di sektor publik dengan menggunakan sampel KAP yang mengaudit institusi sektor publik. Studi ini menganalisis temuan-temuan *Quality Control Review*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), jumlah klien, telaah dari rekan (*peer review*), ukuran dan kesehatan keuangan klien serta jam kerja audit secara signifikan berhubungan dengan kualitas audit.

Tindakan yang mempengaruhi penurunan kualitas audit juga dipengaruhi oleh beberapa faktor situasional, antara lain: (1) kurang independen; (2) klien sedang membutuhkan uang; (3) klien sedang membutuhkan modal sekuritas/utang tahun yang akan datang; (4) beban utang klien yang tinggi; (5) besarnya klien; (6) tekanan anggaran waktu. Hasil penelitian menunjukkan bahwa masalah banyak

dihadapi yang berkaitan dengan perilaku penurunan kualitas audit adalah kurangnya *review* terhadap kertas kerja.

Kemudian Tjun Tjun *et al* (2012) telah melakukan penelitian mengenai pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit. Dimana keahlian diproksikan dengan pengalaman dan pengetahuan, sedangkan independensi diproksikan dalam lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien dan telaah dari rekan auditor dan jasa non audit. Hasil dari penelitiannya bahwa kualitas audit yang terdiri pengetahuan dan pengalaman yang berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit, berbeda dengan hasil independensi, bahwa hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor dan pemberian jasa non audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

2.1.7.3 Indikator Kualitas Audit

Menurut Wooten (2003) untuk mengukur kualitas audit, digunakan indikator sebagai berikut: (1) deteksi salah saji, (2) kesesuaian dengan Standar Profesional Akuntan Publik, (3) kepatuhan terhadap Standar Operasional Perusahaan.

1) Deteksi Salah Saji

Dalam mendeteksi salah saji, auditor harus memiliki sikap skeptisme profesional. Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan

seksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif (IAI, 2011, SA seksi 230).

Menurut Tuanakotta (2011), skeptisme profesional akan membantu auditor dalam menilai dengan kritis risiko yang dihadapi dan memperhitungkan risiko tersebut dalam bermacam-macam keputusan (seperti menerima atau menolak klien; memilih metode dan teknik audit yang tepat; menilai bukti-bukti audit yang dikumpulkan, dan seterusnya).

Laporan keuangan mengandung salah saji material apabila laporan keuangan tersebut mengandung salah saji yang dampaknya secara individual atau keseluruhan cukup signifikan sehingga dapat mengakibatkan laporan keuangan tidak disajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai standar akuntansi keuangan. Salah saji dapat terjadi akibat dari kekeliruan atau kecurangan.

2) Kesesuaian Dengan Standar Profesional Akuntan Publik

Undang-Undang Republik Indonesia nomor 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik pada pasal 1 butir 11 yang menyebutkan standar profesional akuntan publik, yang selanjutnya disingkat SPAP, adalah acuan yang ditetapkan menjadi ukuran mutu yang wajib dipatuhi oleh akuntan publik dalam pemberian jasanya.

Dalam paragraf 1 SPAP SA seksi 161 dijelaskan bahwa dalam penugasan audit, auditor bertanggung jawab untuk mematuhi standar *auditing* yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Seksi 202 Aturan Etika

Kompartemen Akuntan Publik mengharuskan anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktik sebagai auditor mematuhi standar *auditing* jika berkaitan dengan audit atas laporan keuangan.

3) Kepatuhan Terhadap Standar Operasional Perusahaan

Standar Operasional Perusahaan adalah penetapan tertulis mengenai apa yang harus dilakukan, kapan, dimana, oleh siapa, bagaimana cara melakukan, apa saja yang diperlukan, dan lain-lain yang semuanya itu merupakan prosedur kerja yang harus ditaati dan dilakukan. Saat ini banyak perusahaan yang tidak mempunyai SOP yang mengakibatkan banyak pekerjaan tidak terlaksana dengan baik, terjadi kelalaian kerja, kesimpangsiuran, dan kesalahan yang mengakibatkan risiko kerugian bagi perusahaan atau organisasi.

Dalam SPAP SA seksi 318 mengenai pemahaman atas bisnis klien yang dijelaskan bahwa melaksanakan audit atas laporan keuangan, auditor harus memperoleh pengetahuan tentang bisnis yang cukup untuk memungkinkan auditor mengidentifikasi dan memahami peristiwa, transaksi, dan praktik yang menurut pertimbangan auditor kemungkinan berdampak signifikan atas laporan keuangan atau atas laporan pemeriksaan atau laporan audit.

Kualitas audit dapat ditingkatkan jika akuntan publik atau auditor independen dalam menjalankan tugasnya memegang prinsip-prinsip profesi. Prinsip Etika menurut Mulyadi (2010) meliputi :

1) Tanggung jawab pofesi

Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.

2) Kepentingan publik

Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.

3) Integritas

Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

4) Obyektivitas

Setiap anggota harus menjaga obyektivitas dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.

5) Kompetensi dan kehati-hatian profesional

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan kehati-hatian, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa

profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, legislasi dan teknik yang paling mutakhir.

6) Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesionalnya dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya.

7) Perilaku profesional

Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

8) Standar teknis

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesionalnya yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan dengan berhati-hati, anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerima jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan objektivitas.

2.1.7.4 Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit

Kompetensi auditor adalah auditor dengan pengetahuan dan pengalamannya yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) di mana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan klien, di-

mana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar *auditing* dan kode etik akuntan publik yang relevan. Oleh karena itu, dapat dipahami bahwa seorang auditor yang memiliki pengetahuan dan pengalaman yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam dan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan peraturan yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Semakin tinggi kompetensi yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan.

Kompetensi yang dibutuhkan dalam melakukan audit yaitu pengetahuan dan kemampuan. Auditor harus memiliki pengetahuan untuk memahami entitas yang diaudit kemudian auditor harus memiliki kemampuan untuk bekerja sama dalam tim serta kemampuan dalam menganalisis permasalahan. Christiawan (2002) dan Alim *et al.* (2007) menyatakan bahwa semakin tinggi kompetensi auditor akan semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya.

2.1.7.5 Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit

Independensi merupakan sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas. Oleh karena itu, cukuplah beralasan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan sikap independen dari auditor. Karena jika auditor kehilangan independensinya maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Kemudian dengan sikap independensinya maka auditor dapat melaporkan dalam laporan auditan jika terjadi

pelanggaran dalam laporan keuangan kliennya. Sehingga berdasarkan uraian tersebut, dapat dikatakan bahwa semakin tinggi independensi yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan.

Alim *et al.* (2007) dan Christiawan (2002) menemukan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Auditor harus dapat mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit di mana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen.

2.1.7.6 Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit

Ketika melaksanakan proses audit, auditor membutuhkan pengetahuan dan pengalaman yang baik karena dengan kedua hal itu auditor menjadi lebih mampu memahami kondisi keuangan dan laporan keuangan kliennya. Kemudian dengan sikap independensinya maka auditor dapat melaporkan dalam laporan auditan jika terjadi pelanggaran dalam laporan keuangan kliennya. Sehingga berdasarkan logika, maka kompetensi dan independensi memiliki pengaruh dalam menghasilkan audit yang berkualitas baik itu proses maupun *output*-nya.

Kompetensi dalam praktik akuntan publik menyangkut masalah kualitas teknis dari anggota dan stafnya serta kemampuan untuk mengawasi dan menilai mutu tugas yang telah dikerjakan. Sedangkan independensi berarti adanya kejujuran dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta-fakta dan adanya pertimbangan yang objektif, tidak memihak dalam diri akuntan dalam merumuskan dan mengungkapkan pendapatnya. Dalam menjalankan praktiknya sehari-hari, auditor independen

menghadapi berbagai situasi dan kondisi yang berbeda dalam mengaudit setiap kliennya, karena kemungkinan ada manajemen perusahaan yang memberikan data yang tidak sebenarnya terjadi, karena itu auditor diminta untuk melakukan audit dan memberikan kualitas audit yang baik terhadap perusahaan klien yang diauditnya karena melalui: pendidikan; pelatihan; pengalaman; dan profesionalnya auditor menjadi orang yang ahli dalam bidang akuntansi dan *auditing*, serta memiliki kemampuan untuk menilai secara objektif dan menggunakan pertimbangan yang tidak memihak terhadap informasi yang diungkapkan melalui auditnya.

Adanya konflik kepentingan antara pihak internal dan eksternal perusahaan, menuntut akuntan publik untuk menghasilkan laporan auditan yang berkualitas yang dapat digunakan oleh pihak-pihak tersebut. Selain itu, dengan menjamurnya skandal keuangan baik domestik maupun manca negara, sebagian besar bertolak dari laporan keuangan yang pernah dipublikasikan oleh perusahaan ke laporan keuangan yang sudah diaudit oleh akuntan publik dikarenakan laporan yang sudah diaudit akan menghasilkan laporan audit yang akurat dan dapat dipercaya. Berbagai penelitian tentang kualitas audit sudah pernah dilakukan dan menghasilkan temuan yang berbeda mengenai faktor pembentuk kualitas audit. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas, seorang akuntan publik yang bekerja dalam suatu tim audit dituntut untuk memiliki kompetensi yang cukup dan independensi yang tinggi.

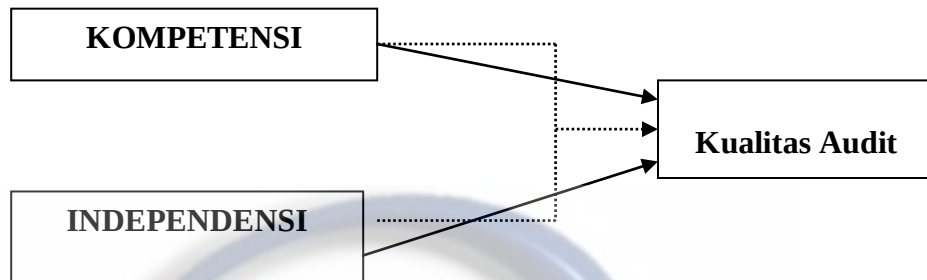
2.2 Kerangka Pemikiran

Manfaat dari jasa akuntan publik adalah memberikan informasi yang akurat dan dapat dipercaya untuk pengambilan keputusan. Laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik kewajarannya lebih dapat dipercaya dibandingkan laporan keuangan yang tidak atau belum diaudit.

Kepercayaan yang besar dari pemakai laporan keuangan auditan dan jasa lainnya yang diberikan oleh akuntan publik inilah yang akhirnya mengharuskan akuntan publik memperhatikan kualitas audit yang dihasilkannya. De Angelo (1981) menyatakan kualitas audit merupakan probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien. Audit harus dilaksanakan oleh orang yang kompeten dan independen (Arens *et al*, 2012). Kompetensi menurut Tuanakotta (2011) yaitu keahlian seorang auditor diperoleh dari pengetahuan, pengalaman, dan pelatihan. Setiap auditor wajib memenuhi persyaratan tertentu untuk menjadi auditor. Sedangkan independensi menurut Mulyadi (2010) dapat diartikan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain.

Pada gambar 2.1, menggambarkan bahwa kompetensi secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit dan independensi secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit, kompetensi dan independensi secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit.

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



Keterangan :

1. Garis putus-putus ➔ = Hubungan Simultan
2. Garis bersambung —➔ = Hubungan Secara Parsial

2.2.1 Review Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang berhubungan dengan pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit yang digunakan oleh penulis sebagai rujukan, yaitu :

1. Tjun Tjun *et al* (2012)

Melakukan penelitian yang berjudul “Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit”. Penelitian ini mengambil sampel para auditor Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jakarta Pusat. Dalam penelitian ini, peneliti menguji kompetensi dimana diproksikan dengan 2 sub variabel yaitu pengetahuan dan pengalaman. Dan pada independensi diproksikan 4 sub variabel yaitu lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor, jasa non audit. Kesimpulan dari penelitian ini bahwa, kompetensi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan independensi auditor tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit, dan kompetensi dan independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini dilihat dari hasil pengujian regresi.

2. Singgih *et al* (2010)

Mengangkat judul penelitian “Pengaruh Independensi, Pengalaman, *Due Professional Care* dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit”. Populasi pada penelitian ini adalah seluruh auditor di KAP *Big Four* yang ada di Indonesia. Penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda. Hasilnya adalah independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas secara

simultan dan parsial berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit dan independensi merupakan variabel yang dominan berpengaruh terhadap kualitas audit.

3. Suryaningtias (2007)

Melakukan penelitian yang berjudul “Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik (Studi Survei Pada Kantor Akuntan Publik di Bandung)”. Dimana faktor-faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik yaitu: hubungan keluarga akuntan berupa suami/istri, saudara sedarah semenda dengan klien, besar audit *fee* yang dibayar oleh klien tertentu, hubungan usaha dan keuangan dengan klien baik keuntungan dan kerugian yang terkait dengan usaha klien, pemberian fasilitas dan bingkisan (*gifts*) oleh klien, keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai, pelaksanaan jasa lain untuk klien audit. Hasil dari penelitian ini yang berpengaruh secara signifikan adalah hubungan keluarga akuntan berupa suami/istri, saudara sedarah semenda dengan klien, hubungan usaha dan keuangan dengan klien baik keuntungan dan kerugian yang terkait dengan usaha klien, keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai.

4. Ilmiyati dan Suhardjo (2012)

Mengangkat judul “Pengaruh Akuntabilitas dan Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Bandung)”. Dalam penelitiannya sampel yang digunakan untuk penyebaran kuesioner ke 52 responden dan berdasarkan analisis penelitiannya dapat

disimpulkan bahwa akuntabilitas dan kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Motivasi dan implementasi pertanggungjawaban sosial dalam diri auditor yang lebih besar serta kompetensi yang terdiri dari pengalaman dan pengetahuan seorang auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

5. Deis dan Giroux (1992)

Dalam penelitian ini, penentu kualitas audit di sektor publik dengan menggunakan sampel KAP yang mengaudit institusi sektor publik. Studi ini menganalisis temuan-temuan *Quality Control Review*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), jumlah klien, telaah dari rekan auditor (*peer review*), ukuran dan kesehatan keuangan klien, serta jam kerja audit secara signifikan berhubungan dengan kualitas audit.

6. Harhinto (2004)

Dalam penelitiannya mengenai “Pengaruh Keahlian dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Studi Empiris Pada KAP di Jawa Timur”, penelitian menggunakan responden 120 auditor dari 19 KAP di Surabaya, Malang dan Jember. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa pengalaman dan pengetahuan auditor berhubungan positif terhadap kualitas audit; besarnya tekanan dari klien dan lamanya hubungan dengan klien (*audit tenure*) berhubungan negatif dengan kualitas audit. Sedangkan telaah rekan auditor tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

7. Indah (2010)

Melakukan penelitian yang berjudul “Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Auditor KAP Semarang). Sampel yang digunakan sebanyak 79 responden yaitu auditor yang terdapat pada 18 KAP di Kota Semarang. Alat hipotesis yang digunakan adalah analisis regresi. Kesimpulannya bahwa pengalaman dalam melaksanakan audit, pengetahuan seorang auditor serta telaah dari rekan auditor (*peer review*) berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sehingga semakin dalam dan luas pengetahuan seorang auditor serta semakin berpengalaman dalam bidang *auditing* juga adanya *peer review* dari rekan auditor, maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukan. Sedangkan lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, dan jasa non audit yang diberikan oleh KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, hanya tekanan dari rekan auditor yang berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

8. Kusharyanti (2003)

Dalam penelitiannya mengenai “Temuan penelitian mengenai kualitas audit dan kemungkinan Topik penelitian di masa Datang”. Banyak faktor memainkan peran dalam mempengaruhi kualitas audit baik dari sudut pandang auditor individual, auditor sebagai suatu tim maupun KAP. Banyak penelitian telah dilakukan untuk menggali faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit, namun kendala yang ditemui adalah kesulitan mengukur kualitas audit karena kualitas audit merupakan konstruk laten yang

mempunyai banyak dimensi. Oleh karena itu, peneliti menggunakan berbagai proksi untuk mengukurnya antara lain spesialisasi auditor seperti pengetahuan, pengalaman dan pada independensi. berupa auditor tenure, pricing, jasa non audit. Meskipun demikian, masih banyak penelitian mengenai kualitas audit yang menghasilkan temuan yang bertentangan sehingga perlu diteliti lebih lanjut. Selain itu, lingkungan audit juga berubah terus yang memicu timbulnya topik penelitian mengenai kualitas audit yang baru. Dari segi metoda penelitian, pengembangan model kualitas audit yang dapat menangkap berbagai kompleksitas kualitas audit masih sedikit sehingga perlu digali lagi.

9. Sari (2012)

Judul penelitiannya yaitu “Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit”. Populasi dalam penelitiannya adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Semarang, dengan sampel penelitian menggunakan teknik *purposive sampling* sebanyak 42 auditor dan alat uji hipotesisnya adalah regresi berganda. Hasil kesimpulan dari penelitiannya bahwa kompetensi dan independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

Pada tabel 2.1, menjelaskan mengenai berbagai penelitian terdahulu yang ada kaitannya dengan pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap kualitas audit yang digunakan oleh penulis.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Tjun Tjun <i>et al</i> (2012)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit	Variabel independen: Kompetensi yang diproksikan dalam 2 sub variabel: pengetahuan dan pengalaman, sedangkan Independensi diproksikan dalam 4 sub variabel lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor, jasa non audit. Variabel dependen: Kualitas Audit.	Pelaksanaan tugas audit memang harus senantiasa meningkatkan pengetahuan yang telah dimiliki dan pengalaman yang cukup agar penerapannya dapat maksimal dalam praktiknya. Independensi tidak mempunyai hubungan dengan kualitas audit, disebabkan ketika mengukur independensi auditor tidak diturunkan dari sikap mental auditor.
2	Singgih <i>et al</i> (2010)	Pengaruh Independensi, Pengalaman, <i>Due Professional Care</i> Dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit	Variabel Independen: Independensi, pengalaman, <i>due professional care</i> dan akuntabilitas. Variabel Dependen: Kualitas Audit	Independensi, pengalaman, <i>due professional care</i> dan akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas audit sedangkan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, dan independensi lebih dominan.

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
3	Suryaningti as (2007)	Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik	Variabel Independen: hubungan keluarga akuntan berupa suami/istri, saudara sedarah semenda dengan klien, besar audit <i>fee</i> yang dibayar oleh klien tertentu, hubungan usaha dan keuangan dengan klien baik keuntungan dan kerugian yang terkait dengan usaha klien, pemberian fasilitas dan bingkisan (<i>gifts</i>) oleh klien, keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai, pelaksanaan jasa lain untuk klien audit. Variabel Dependen: Independensi Akuntan Publik.	Bahwa hubungan keluarga akuntan berupa suami/istri, saudara sedarah semenda dengan klien, hubungan usaha dan keuangan dengan klien baik keuntungan dan kerugian yang terkait dengan usaha klien, keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai dapat mempengaruhi independensi akuntan publik dalam mengaudit.
4	Ilmiyati dan Suhardjo (2012)	Pengaruh Akuntabilitas dan Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit	Variabel Independen: Akuntabilitas yang diproksn dalam 2 sub variabel yaitu motivasi dan kewajiban sosial, dan Kompetensi diproksikan dalam 2 sub variabel yaitu pengetahuan dan pengalaman kerja. Variabel Dependen: Kualitas Audit	Semakin tinggi motivasi yang dimiliki auditor dan kewajiban sosial maka akan semakin baik kualitas audit yang dihasilkannya. Dan semakin dalam pengetahuan auditor dan juga berpengalaman maka akan semakin baik kualitas audit yang dihasilkan.

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
5	Deis dan Giroux (1992)	Faktor-faktor yang menentukan kualitas audit pada sektor publik	Variabel Independen: Reputasi, Konflik Kekuasaan, Sektor Publik. Variabel Dependen: Kualitas Audit	Lama audit, periode audit, pengalaman auditor, dan review dari pihak ketiga merupakan <i>determinant</i> kualitas audit yang paling lama.
6	Harhinto dan Teguh . (2004)	Pengaruh Keahlian dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Studi Empiris Pada KAP di Jawa Timur	Variabel Independen: Keahlian diproksikan dalam 2 sub variabel pengalaman dan pengetahuan. Sedangkan Independensi tekanan dari klien, lama hubungan dengan klien, dan telaah rekan auditor. Variabel Dependen: Kualitas Audit	Keahlian dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
7	Indah (2010)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Aud	Variabel Independen: Kompetensi yang diproksikan dalam 2 sub variabel pengalaman dan pengetahuan, sedangkan Independensi diproksikan dalam 4 sub variabel: Lama hubungan dengan klien, Tekanan dari klien, Tekanan dari rekan auditor, Jasa non audit. Variabel Dependen: Kualitas Audit	1. Lama hubungan dengan klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sehingga semakin lama hubungan yang terjalin antara auditor dengan klien maka kualitas audit yang dilakukan auditor cenderung semakin rendah. 2. Pengetahuan seorang auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
8	Kusharyanti (2003)	Temuan Penelitian Mengenai Kualitas Audit dan Kemungkinan Topik Penelitian di Masa Datang	Variabel Independen: Kualitas Audit Variabel dependen: Besaran KAP, <i>Audit Tenure</i> , <i>Audit Fee</i> , Jasa Nonaudit	Banyak faktor memainkan peran penting dalam mempengaruhi kualitas audit dari sudut pandang auditor individual, auditor tim maupun KAP.
9	Sari (2012)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit	Variabel Independen: Kompetensi dan Independensi. Variabel Dependen: Kualitas Audit	Kompetensi dan independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit

2.3. Pengembangan Hipotesis

Menurut Sugiyono (2010), “Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian yang dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan”. Dalam hal ini hipotesis yang dipakai adalah hipotesis penelitian.

2.3.1. Hipotesis Penelitian

Hipotesis penelitian merupakan hipotesis yang dibuat atau digunakan dalam suatu penelitian. Dalam penelitian ini, penulis ingin mengetahui seberapa besar pengaruh dari kompetensi dan independensi yang dimiliki oleh auditor terhadap kualitas audit, apakah terdapat pengaruh positif atau pengaruh negatif. Dalam hal ini, penulis mengambil suatu rancangan pengujian hipotesis dengan menerapkan variabel dan hipotesis sebagai berikut :

- a) “Diduga dengan adanya kompetensi auditor yang andal, maka secara parsial menyebabkan kualitas audit akan meningkat lebih baik”
- b) “Diduga dengan adanya independensi auditor yang tinggi, maka secara parsial menyebabkan kualitas audit akan meningkat lebih baik”
- c) “Diduga dengan adanya kompetensi auditor yang andal dan independensi auditor yang tinggi maka secara simultan menyebabkan kualitas audit akan meningkat lebih baik”

H1 : Kompetensi secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit

H2 : Independensi secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit

H3 : Kompetensi dan independensi secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit